

財務報告に係る内部統制の評価及び監査の実施基準（抄） 新旧対照表

改訂案	現 行
<p>I. 内部統制の基本的枠組み</p> <p>1. 内部統制の定義（目的）</p> <p>内部統制とは、基本的に、業務の有効性及び効率性、報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守並びに資産の保全の4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内の全ての者によって遂行されるプロセスをいい、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング（監視活動）及びIT（情報技術）への対応の6つの基本的要素から構成される。</p> <p>（略）</p> <p>（2）報告の信頼性</p> <p>報告の信頼性とは、組織内及び組織の外部への報告（非財務情報を含む。）の信頼性を確保することをいう。</p> <p>（注）報告の信頼性には、財務報告の信頼性が含まれる。財務報告の信頼性は、財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することをいう。</p> <p>（略）</p> <p>（5）4つの目的の関係</p> <p>内部統制の4つの目的である業務の有効性及び効率性、報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守及び資産の保全は、それぞれ</p>	<p>I. 内部統制の基本的枠組み</p> <p>1. 内部統制の定義（目的）</p> <p>内部統制とは、基本的に、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守並びに資産の保全の4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内の全ての者によって遂行されるプロセスをいい、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング（監視活動）及びIT（情報技術）への対応の6つの基本的要素から構成される。</p> <p>（略）</p> <p>（2）財務報告の信頼性</p> <p>財務報告の信頼性とは、財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することをいう。</p> <p>（新設）</p> <p>（略）</p> <p>（5）4つの目的の関係</p> <p>内部統制の4つの目的である業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守及び資産の保全は、それ</p>

改訂案	現 行
<p>固有の目的ではあるが、<u>互いに独立して存在するものではなく、相互に密接に関連している。</u></p> <p>(略)</p> <p>2. 内部統制の基本的要素 (略)</p> <p>(2) リスクの評価と対応</p> <p>① リスクの評価</p> <div data-bbox="125 746 1084 890" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>リスクの評価とは、組織目標の達成に影響を与える事象について、組織目標の達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析及び評価するプロセスをいう。</p> </div> <p>リスクとは、組織目標の達成を阻害する要因をいう。具体的には、天災、盗難、市場競争の激化、為替や資源相場の変動といった組織を取り巻く外部的要因と、情報システムの故障・不具合、会計処理の誤謬・不正行為の発生、個人情報及び高度な経営判断に関わる情報の流失又は漏洩といった組織の中で生ずる内部的要因など、様々なものが挙げられる。ここでのリスクは、組織に負の影響、すなわち損失を与えるリスクのみを指し、組織に正の影響、すなわち利益をもたらす可能性は、ここにいうリスクには含まない。</p> <p><u>リスクの評価の対象となるリスクには、不正に関するリスクも含まれる。不正に関するリスクの検討においては、様々な不正及び違法行為の結果発生し得る不適切な報告、資産の流用及び汚職につい</u></p>	<p>それぞれ固有の目的ではあるが、<u>お互いに独立して存在するものではなく、相互に密接に関連している。</u></p> <p>(略)</p> <p>2. 内部統制の基本的要素 (略)</p> <p>(2) リスクの評価と対応</p> <p>① リスクの評価</p> <div data-bbox="1115 746 2074 890" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>リスクの評価とは、組織目標の達成に影響を与える事象について、組織目標の達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析及び評価するプロセスをいう。</p> </div> <p>リスクとは、組織目標の達成を阻害する要因をいう。具体的には、天災、盗難、市場競争の激化、為替や資源相場の変動といった組織を取り巻く外部的要因と、情報システムの故障・不具合、会計処理の誤謬・不正行為の発生、個人情報及び高度な経営判断に関わる情報の流失又は漏洩といった組織の中で生ずる内部的要因など、様々なものが挙げられる。ここでのリスクは、組織に負の影響、すなわち損失を与えるリスクのみを指し、組織に正の影響、すなわち利益をもたらす可能性は、ここにいうリスクには含まない。</p> <p>(新設)</p>

改訂案	現 行
<p><u>て検討が必要である。不正に関するリスクの評価においては、不正に関する、動機とプレッシャー、機会、姿勢と正当化について考慮することが重要である。</u></p> <p><u>また、リスクの変化に応じてリスクを再評価し、リスクへの対応を適時に見直すことが重要である。</u></p> <p>リスクの評価と対応の実務は、個々の組織が置かれた環境や事業の特性等によって異なるものであり、一律に示すことはできないが、リスクの評価の流れの例を示すと次のとおりである。</p> <p>(略)</p> <p>(4) 情報と伝達</p> <p>(略)</p> <p>① 情報の識別・把握・処理</p> <p>組織は、認識された情報の中から真実かつ公正な情報を特定し(識別)、当該情報が組織にとって必要であると判断した場合には、その情報を情報システムに取り入れる(把握)。情報システムとは、手作業によるか、機械化された情報システムによるかにかかわらず、情報を処理及び伝達するための仕組みをいい、情報システムに取り入れられた情報は、分類、整理、選択、演算など、目的に応じて加工される(処理)。</p> <p><u>大量の情報を扱い、業務が高度に自動化されたシステムに依存している状況においては、情報の信頼性が重要である。信頼性のない情報は、経営者の誤った判断等につながる可能性がある。情報の信頼性を確保するためには、情報の処理プロセスにおいてシステムが</u></p>	<p>リスクの評価と対応の実務は、個々の組織が置かれた環境や事業の特性等によって異なるものであり、一律に示すことはできないが、リスクの評価の流れの例を示すと次のとおりである。</p> <p>(略)</p> <p>(4) 情報と伝達</p> <p>(略)</p> <p>① 情報の識別・把握・処理</p> <p>組織は、認識された情報の中から真実かつ公正な情報を特定し(識別)、当該情報が組織にとって必要であると判断した場合には、その情報を情報システムに取り入れる(把握)。情報システムとは、手作業によるか、機械化された情報システムによるかにかかわらず、情報を処理及び伝達するための仕組みをいい、情報システムに取り入れられた情報は、分類、整理、選択、演算など、目的に応じて加工される(処理)。</p> <p>(新設)</p>

改訂案	現 行
<p>有効に機能していることが求められる。</p> <p>(略)</p> <p>(5) モニタリング (略)</p> <p>③ 内部統制上の問題についての報告</p> <p>モニタリングを通じて識別された内部統制の不備は、その内容に即して、適切な者に適時に報告されることが必要であり、このための方針及び手続を定めておくことが重要である。</p> <p>日常的モニタリングにより識別された問題点は、通常、モニタリングを実施した部門において分析され対応が図られることとなるが、同時に、問題点とその対応策を取りまとめて、その上位の管理者等に報告するとともに、必要に応じて、経営者、取締役会、監査役等にも報告することが求められる。</p> <p>独立的評価により識別された問題点は、内部監査人によるものについては、経営者が適時に報告を受ける仕組みを確保することが重要であり、<u>あわせて</u>、取締役会、監査役等にも報告することが求められる。取締役会、監査役等による独立的評価の結果は、取締役会で報告され、経営者による適切な対応を求めていくことが重要である。</p> <p>経営者は、報告された問題点に対して、そのリスクを分類、分析、評価して、適切な対応を選択していく必要がある。</p> <p>内部統制の不備に係る情報が、非常に広範囲にわたる内部統制の不備の兆候を示していることも多い。そのため、特定の取引又は事</p>	<p>(略)</p> <p>(5) モニタリング (略)</p> <p>③ 内部統制上の問題についての報告</p> <p>モニタリングを通じて識別された内部統制の不備は、その内容に即して、適切な者に適時に報告されることが必要であり、このための方針及び手続を定めておくことが重要である。</p> <p>日常的モニタリングにより識別された問題点は、通常、モニタリングを実施した部門において分析され対応が図られることとなるが、同時に、問題点とその対応策を取りまとめて、その上位の管理者等に報告するとともに、必要に応じて、経営者、取締役会、監査役等にも報告することが求められる。</p> <p>独立的評価により識別された問題点は、内部監査人によるものについては、経営者が適時に報告を受ける仕組みを確保することが重要であり、<u>必要に応じて</u>、取締役会、監査役等にも報告することが求められる。取締役会、監査役等による独立的評価の結果は、取締役会で報告され、経営者による適切な対応を求めていくことが重要である。</p> <p>経営者は、報告された問題点に対して、そのリスクを分類、分析、評価して、適切な対応を選択していく必要がある。</p> <p>内部統制の不備に係る情報が、非常に広範囲にわたる内部統制の不備の兆候を示していることも多い。そのため、特定の取引又は事</p>

改訂案	現 行
<p>象に係る不備に係る報告を受けた経営者は、必要に応じて、さらに広い範囲の調査の実施について検討を指示することが重要である。</p> <p>(6) IT (情報技術) への対応</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>ITへの対応とは、組織目標を達成するために予め適切な方針及び手続を定め、それを踏まえて、業務の実施において組織の内外のITに対し<u>適時かつ適切</u>に対応することをいう。</p> <p>ITへの対応は、内部統制の他の基本的要素と必ずしも独立に存在するものではないが、組織の業務内容がITに大きく依存している場合や組織の情報システムがITを高度に取り入れている場合等には、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素として、内部統制の有効性に係る判断の規準となる。</p> <p>ITへの対応は、IT環境への対応とITの利用及び統制からなる。</p> </div> <p>IT環境の飛躍的な進展によってITが組織に深く浸透した現状に照らして、本基準における「I. 内部統制の基本的枠組み」では、「ITへの対応」を基本的要素の1つに加えている。組織の業務内容がITに大きく依存していたり、組織の情報システムがITを高度に取り入れている等、現状では多くの組織がIT抜きでは業務を遂行することができなくなっている。<u>また、情報システムの開発・運用・保守などITに関する業務の全て又は一部を、外部組織に委託するケースもあり、かかるITの委託業務に係る統制の重要性が増している。さらに、クラウドやリモートアクセス等の様々な技術を活用するに当たっては、サイバーリスクの高まり等を踏まえ、情報システムに係るセキュリティの確保が重要である。ITへの対応</u></p>	<p>象に係る不備に係る報告を受けた経営者は、必要に応じて、さらに広い範囲の調査の実施について検討を指示することが重要である。</p> <p>(6) IT (情報技術) への対応</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>ITへの対応とは、組織目標を達成するために予め適切な方針及び手続を定め、それを踏まえて、業務の実施において組織の内外のITに対し<u>適切</u>に対応することをいう。</p> <p>ITへの対応は、内部統制の他の基本的要素と必ずしも独立に存在するものではないが、組織の業務内容がITに大きく依存している場合や組織の情報システムがITを高度に取り入れている場合等には、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素として、内部統制の有効性に係る判断の規準となる。</p> <p>ITへの対応は、IT環境への対応とITの利用及び統制からなる。</p> </div> <p>IT環境の飛躍的な進展によってITが組織に深く浸透した現状に照らして、本基準における「I. 内部統制の基本的枠組み」では、「ITへの対応」を基本的要素の1つに加えている。組織の業務内容がITに大きく依存していたり、組織の情報システムがITを高度に取り入れている等、現状では多くの組織がIT抜きでは業務を遂行することができなくなっている。<u>ITへの対応を基本的要素に加えたことは、組織に深くITが浸透している現状では、業務を実施する過程において組織内外のITに対し適切に対応することが、内部統制の目的を達成するために不可欠となっていることを示したものであって、組織に新たなITシステムの導入を要求したり、既存のITシステムの更新を強いるものではない。</u></p>

改訂案	現 行
<p><u>を基本的要素に加えたことは、組織に深くITが浸透している現状では、業務を実施する過程において組織内外のITに対し適切に対応することが、内部統制の目的を達成するために不可欠となっていることを示したものであって、組織に新たなITシステムの導入を要求したり、既存のITシステムの更新を強いるものではない。</u></p> <p>(略)</p> <p>② ITの利用及び統制 (略)</p> <p>[ITの統制]</p> <p>(略)</p> <p>イ. 組織目標を達成するためのITの統制目標 ITの統制を有効なものとするために経営者が設定する目標を、ITの統制目標と呼ぶ。ITの統制目標としては、例えば、次のものが挙げられる。 (削除)</p> <p>a. 準拠性：情報が関連する法令や会計基準、社内規則等に合致して処理されていること</p> <p>b. 信頼性：情報が組織の意思・意図に沿って承認され、漏れなく正確に記録・処理されること（正当性、完全性、正確性）</p> <p>c. 可用性：情報が必要とされるときに利用可能であること</p>	<p>(略)</p> <p>② ITの利用及び統制 (略)</p> <p>[ITの統制]</p> <p>(略)</p> <p>イ. 組織目標を達成するためのITの統制目標 ITの統制を有効なものとするために経営者が設定する目標を、ITの統制目標と呼ぶ。ITの統制目標としては、例えば、次のものが挙げられる。</p> <p>a. <u>有効性及び効率性：情報が業務に対して効果的、効率的に提供されていること</u></p> <p>b. 準拠性：情報が関連する法令や会計基準、社内規則等に合致して処理されていること</p> <p>c. 信頼性：情報が組織の意思・意図に沿って承認され、漏れなく正確に記録・処理されること（正当性、完全性、正確性）</p> <p>d. 可用性：情報が必要とされるときに利用可能であること</p>

改訂案	現 行
<p>d. 機密性：情報が正当な権限を有する者以外に利用されないように保護されていること</p> <p>(略)</p>	<p>e. 機密性：情報が正当な権限を有する者以外に利用されないように保護されていること</p> <p>(略)</p>
<p>3. 内部統制の限界</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>内部統制は、次のような固有の限界を有するため、その目的の達成にとって絶対的なものではないが、各基本的要素が有機的に結びつき、一体となって機能することで、その目的を合理的な範囲で達成しようとするものである。</p> <p>(略)</p> <p>(4) 経営者が不当な目的の為に内部統制を無視又は無効ならしめることがある。</p> </div> <p>(略)</p> <p>内部統制の限界とは、適切に整備され、運用されている内部統制であっても、内部統制が本来有する制約のため有効に機能しなくなることがあり、内部統制の目的を常に完全に達成するものとはならない場合があることをいう。</p> <p>内部統制は、判断の誤り、不注意、複数の担当者による共謀によって有効に機能しなくなる場合がある。しかし、内部統制を整備することにより、判断の誤り、不注意によるリスクは相当程度、低減されるとともに、複数の担当者が共謀して不正を行うことは、相当程度困難なものになる。</p> <p>また、内部統制は、当初想定していなかった組織内外の環境の変</p>	<p>3. 内部統制の限界</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>内部統制は、次のような固有の限界を有するため、その目的の達成にとって絶対的なものではないが、各基本的要素が有機的に結びつき、一体となって機能することで、その目的を合理的な範囲で達成しようとするものである。</p> <p>(略)</p> <p>(4) 経営者が不当な目的の為に内部統制を無視ないし無効ならしめることがある。</p> </div> <p>(略)</p> <p>内部統制の限界とは、適切に整備され、運用されている内部統制であっても、内部統制が本来有する制約のため有効に機能しなくなることがあり、内部統制の目的を常に完全に達成するものとはならない場合があることをいう。</p> <p>内部統制は、判断の誤り、不注意、複数の担当者による共謀によって有効に機能しなくなる場合がある。しかし、内部統制を整備することにより、判断の誤り、不注意によるリスクは相当程度、低減されるとともに、複数の担当者が共謀して不正を行うことは、相当程度困難なものになる。</p> <p>また、内部統制は、当初想定していなかった組織内外の環境の変</p>

改訂案	現 行
<p>化や非定型的な取引等には、必ずしも対応しない場合がある。しかし、例えば、当初想定していなかった環境の変化や非定型的な取引の発生しやすいプロセスに重点的に知識・経験を有する者を配置するなど、的確に内部統制を整備することによって、当初想定していなかった環境の変化や非定型的な取引に対する対応の範囲は相当程度、拡げることができる。</p> <p>内部統制は、組織の経営判断において、費用と便益との比較衡量の下で整備及び運用される。組織は、ある内部統制の手続を導入又は維持することの可否を決定する際に、そのための費用と、その手続によるリスクへの対応を図ることから得られる便益とを比較検討する。</p> <p><u>さらに、経営者が不当な目的のために内部統制を無視又は無効ならしめることがある。しかし、経営者が、組織内に適切な全社的又は業務プロセスレベルに係る内部統制を構築していれば、複数の者が当該事実に関与することから、経営者によるこうした行為の実行は相当程度、困難なものになり、結果として、経営者自らの行動にも相応の抑止的な効果をもたらすことが期待できる。適切な経営理念等に基づく社内の制度の設計・運用、適切な職務の分掌、組織全体を含めた経営者の内部統制の整備及び運用に対する取締役会による監督、監査役等による監査及び内部監査人による取締役会及び監査役等への直接的な報告に係る体制等の整備及び運用も経営者による内部統制の無視又は無効化への対策となると考えられる。</u></p> <p><u>また、経営者以外の内部統制における業務プロセスに責任を有する者が、内部統制を無視又は無効ならしめることもある。</u></p> <p>なお、当初想定していなかった組織内外の環境の変化や非定型的な取引等に対して、経営者が既存の内部統制の枠外での対応を行う</p>	<p>化や非定型的な取引等には、必ずしも対応しない場合がある。しかし、例えば、当初想定していなかった環境の変化や非定型的な取引の発生しやすいプロセスに重点的に知識・経験を有する者を配置するなど、的確に内部統制を整備することによって、当初想定していなかった環境の変化や非定型的な取引に対する対応の範囲は相当程度、拡げることができる。</p> <p>内部統制は、組織の経営判断において、費用と便益との比較衡量の下で整備及び運用される。組織は、ある内部統制の手続を導入又は維持することの可否を決定する際に、そのための費用と、その手続によるリスクへの対応を図ることから得られる便益とを比較検討する。</p> <p>さらに、経営者が不当な目的のために内部統制を無視<u>ないし</u>無効ならしめることがある。しかし、経営者が、組織内に適切な全社的又は業務プロセスレベルに係る内部統制を構築していれば、複数の者が当該事実に関与することから、経営者によるこうした行為の実行は相当程度、困難なものになり、結果として、経営者自らの行動にも相応の抑止的な効果をもたらすことが期待できる。</p> <p>なお、当初想定していなかった組織内外の環境の変化や非定型的な取引等に対して、経営者が既存の内部統制の枠外での対応を行う</p>

改訂案	現 行
<p>こと、既存の内部統制の限界を踏まえて、正当な権限を受けた者が経営上の判断により別段の手続を行うことは、内部統制を無視する、又は無効にすることには該当しない。</p> <p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任</p> <p>(略)</p> <p>(2) 取締役会</p> <p>(略)</p> <p>取締役会は、組織の業務執行に関する意思決定機関であり、内部統制の基本方針を決定する。また、取締役会は、経営者の職務執行に関する監督機関であり、経営者を選定及び解職する権限を有する(会社法第 362 条、第 399 条の 13、第 416 条、第 420 条)。</p> <p>したがって、取締役会は経営者による内部統制の整備及び運用に対しても監督責任を有している。</p> <p><u>取締役会は、内部統制の整備及び運用に関して、経営者が不当な目的のために内部統制を無視又は無効ならしめる場合があることに留意する必要がある。</u></p> <p>(3) 監査役等</p> <p>(略)</p> <p>監査役等は取締役等の職務の執行を監査する(会社法第 381 条第 1 項、第 399 条の 2 第 3 項第 1 号及び第 404 条第 2 項第 1 号)。また、監査役等は、会計監査を含む、業務監査を行う。監査役等は、<u>内部統制の整備及び運用に関して、経営者が不当な目的のために内</u></p>	<p>こと、既存の内部統制の限界を踏まえて、正当な権限を受けた者が経営上の判断により別段の手続を行うことは、内部統制を無視する、又は無効にすることには該当しない。</p> <p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任</p> <p>(略)</p> <p>(2) 取締役会</p> <p>(略)</p> <p>取締役会は、組織の業務執行に関する意思決定機関であり、内部統制の基本方針を決定する。また、取締役会は、経営者の職務執行に関する監督機関であり、経営者を選定及び解職する権限を有する(会社法第 362 条、第 416 条、第 420 条)。</p> <p>したがって、取締役会は経営者による内部統制の整備及び運用に対しても監督責任を有している。</p> <p>(新設)</p> <p>(3) 監査役等</p> <p>(略)</p> <p>監査役等は取締役等の職務の執行を監査する(会社法第 381 条第 1 項、第 399 条の 2 第 3 項第 1 号及び第 404 条第 2 項第 1 号)。また、監査役等は、会計監査を含む、業務監査を行う。</p>

改訂案	現 行
<p><u>部統制を無視又は無効ならしめる場合があることに留意する必要がある。監査役等は、その役割・責務を実効的に果たすために、内部監査人や監査人等と連携し、能動的に情報を入手することが重要である。</u></p> <p>監査役等は、業務監査の一環として、財務報告の信頼性を確保するための体制を含め、内部統制が適切に整備及び運用されているかを監視する。また、会社法上、監査役等は、会計監査人が計算書類について実施した会計監査の方法と結果の相当性を評価することとされている。</p> <p>一方、本基準で示す内部統制監査において、監査人は、監査役等が行った業務監査の中身自体を検討するものではないが、財務報告に係る全社的な内部統制の評価の妥当性を検討するに当たり、監査役等の活動を含めた経営レベルにおける内部統制の整備及び運用状況を、統制環境、モニタリング等の一部として考慮する。</p> <p>(4) 内部監査人 (略)</p> <p>内部監査人は、内部統制の整備及び運用状況を調査、検討、評価し、その結果を組織内の適切な者に報告する。内部監査人は、経営者の直属として設置されることが多く、内部統制の独立的評価において重要な役割を担っている。</p> <p>内部監査人がその業務を遂行するには、内部監査の対象となる組織内の他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況になければならない。このため、経営者は、内部監査人の身分等に関して、内部監査の対象となる業務及び部署から独立し、当該業務及び部署に対し直接の権限や責任を負わない状況を確保する</p>	<p>監査役等は、業務監査の一環として、財務報告の信頼性を確保するための体制を含め、内部統制が適切に整備及び運用されているかを監視する。また、会社法上、監査役等は、会計監査人が計算書類について実施した会計監査の方法と結果の相当性を評価することとされている。</p> <p>一方、本基準で示す内部統制監査において、監査人は、監査役等が行った業務監査の中身自体を検討するものではないが、財務報告に係る全社的な内部統制の評価の妥当性を検討するに当たり、監査役等の活動を含めた経営レベルにおける内部統制の整備及び運用状況を、統制環境、モニタリング等の一部として考慮する。</p> <p>(4) 内部監査人 (略)</p> <p>内部監査人は、内部統制の整備及び運用状況を調査、検討、評価し、その結果を組織内の適切な者に報告する。内部監査人は、経営者の直属として設置されることが多く、内部統制の独立的評価において重要な役割を担っている。</p> <p>内部監査人がその業務を遂行するには、内部監査の対象となる組織内の他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況になければならない。このため、経営者は、内部監査人の身分等に関して、内部監査の対象となる業務及び部署から独立し、当該業務及び部署に対し直接の権限や責任を負わない状況を確保する</p>

改訂案	現 行
<p>ことが重要である。 <u>また、内部監査人は、熟達した専門的能力と専門職としての正当な注意をもって職責を全うすることが求められる。</u> <u>さらに、内部監査の有効性を高めるため、経営者は、内部監査人から適時かつ適切に報告を受けることができる体制を確保することが重要である。同時に、内部監査人は、取締役会及び監査役等への報告経路を確保するとともに、必要に応じて、取締役会及び監査役等から指示を受けることが適切である。</u></p> <p>(略)</p> <p>5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p><u>内部統制は、組織の持続的な成長のために必要不可欠なものであり、ガバナンスや全組織的なリスク管理と一体的に整備及び運用されることが重要である。ガバナンスとは、組織が、顧客・従業員・地域社会等の立場を踏まえた上で、透明・公正かつ迅速・果断な意思決定を行うための仕組みであり、全組織的なリスク管理とは、適切なリスクとリターンのバランスの下、全組織のリスクを経営戦略と一体で統合的に管理することである。内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理は、組織及び組織を取り巻く環境に対応して運用されていく中で、常に見直される。</u></p> </div> <p><u>内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理に係る体制整備の考え方には、例えば、3線モデルが挙げられる。3線モデルにおいては、第1線を業務部門内での日常的モニタリングを通じたリスク管理、第2線をリスク管理部門などによる部門横断的なリスク管</u></p>	<p>ことが重要である。 <u>また、内部監査の有効性を高めるため、経営者は、内部監査人から適時・適切に報告を受けることができる体制を確保することが重要である。</u></p> <p>(略)</p> <p>(新設)</p>

改訂案	現 行
<p><u>理、そして第3線を内部監査部門による独立的評価として、組織内の権限と責任を明確化しつつ、これらの機能を取締役会又は監査役等による監督・監視と適切に連携させることが重要である。</u></p> <p><u>また、全組織的なリスク管理に関し、損失の低減のみならず、適切な資本・資源配分や収益最大化を含むリスク選好の考え方を取り入れることも考えられる。なお、リスク選好とは、組織のビジネスモデルの個別性を踏まえた上で、事業計画達成のために進んで受け入れるリスクの種類と総量をいう。</u></p> <p>6. 財務報告に係る内部統制の構築</p> <p>(略)</p>	<p>5. 財務報告に係る内部統制の構築</p> <p>(略)</p>

改訂案	現 行
<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告</p> <p>1. 財務報告に係る内部統制の評価の意義 (略)</p> <p>② 開示すべき重要な不備の判断指針</p> <p>(略)</p> <p>ロ. 開示すべき重要な不備</p> <p>(略)</p> <p>a. 金額的な重要性の判断 金額的重要性は、連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などに対する比率で判断する。これらの比率は画一的に適用するのではなく、会社の業種、規模、特性など、会社の状況に応じて適切に用いる必要がある。 (略) (注2) 例えば、連結税引前利益については、<u>おおむね</u>その5%程度とすることが考えられるが、最終的には、財務諸表監査における金額的重要性との関連に留意する必要がある。 (略)</p> <p>2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲</p> <p>(1) 財務報告に係る内部統制の有効性の評価</p>	<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告</p> <p>1. 財務報告に係る内部統制の評価の意義 (略)</p> <p>② 開示すべき重要な不備の判断指針</p> <p>(略)</p> <p>ロ. 開示すべき重要な不備</p> <p>(略)</p> <p>a. 金額的な重要性の判断 金額的重要性は、連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などに対する比率で判断する。これらの比率は画一的に適用するのではなく、会社の業種、規模、特性など、会社の状況に応じて適切に用いる必要がある。 (略) (注2) 例えば、連結税引前利益については、<u>概ね</u>その5%程度とすることが考えられるが、最終的には、財務諸表監査における金額的重要性との関連に留意する必要がある。 (略)</p> <p>2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲</p> <p>(1) 財務報告に係る内部統制の有効性の評価</p>

改訂案	現 行
<p>(略)</p> <p>② 委託業務の評価</p> <p>イ. 委託業務の評価の範囲</p> <p><u>委託業務には、例えば、企業が財務諸表の作成の基礎となる取引の承認、実行、計算、集計、記録又は開示事項の作成等の業務を企業集団の外部の専門会社に委託している場合や情報システムの開発・運用・保守などITに関する業務を外部の専門会社に委託する場合が挙げられる。</u></p> <p>委託業務に関しては、委託者が責任を有しており、委託業務に係る内部統制についても評価の範囲に含まれる。委託業務が、企業の重要な業務プロセスの一部を構成している場合には、経営者は、当該業務を提供している外部の受託会社の業務に関し、その内部統制の有効性を評価しなければならない。</p> <p>(略)</p> <p>(2) 評価の範囲の決定</p> <p>(略)</p> <p><u>経営者は、全社的な内部統制の評価を行い、その評価結果を踏まえて、業務プロセスの評価の範囲を決定する。この決定の際には、長期間にわたり評価範囲外としてきた特定の事業拠点や業務プロセスについても、評価範囲に含めることの必要性の有無を考慮しなければならない。</u></p>	<p>(略)</p> <p>② 委託業務の評価</p> <p>イ. 委託業務の評価の範囲</p> <p><u>委託業務には、例えば、企業が財務諸表の作成の基礎となる取引の承認、実行、計算、集計、記録又は開示事項の作成等の業務を企業集団の外部の専門会社に委託している場合が挙げられる。</u></p> <p>委託業務に関しては、委託者が責任を有しており、委託業務に係る内部統制についても評価の範囲に含まれる。委託業務が、企業の重要な業務プロセスの一部を構成している場合には、経営者は、当該業務を提供している外部の受託会社の業務に関し、その内部統制の有効性を評価しなければならない。</p> <p>(略)</p> <p>(2) 評価の範囲の決定</p> <p>(略)</p> <p><u>経営者は、全社的な内部統制の評価を行い、その評価結果を踏まえて、業務プロセスの評価の範囲を決定する。</u></p>

改訂案	現 行
<p>なお、全社的な内部統制については、以下の「業務プロセスに係る評価の範囲の決定」において記述する手順により評価の範囲を決定する対象には含まれず、原則として、全ての事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点に係るものについて、その重要性を勘案して、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p><u>評価範囲外の事業拠点又は業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別された場合には、当該事業拠点又は業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。</u></p> <p>(略)</p> <p>〔業務プロセスに係る評価の範囲の決定〕</p> <p>主として経理部門が担当する決算・財務報告に係る業務プロセスのうち、全社的な観点で評価することが適切と考えられるものについては、全社的な内部統制に準じて、全ての事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p> <p>(注) 全社的な観点で評価することが適切と考えられる決算・財務報告プロセスには、例えば、以下のような手続が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 総勘定元帳から財務諸表を作成する手続 ・ 連結修正、報告書の結合及び組替など連結財務諸表作成のための仕訳とその内容を記録する手続 	<p>なお、全社的な内部統制については、以下の「業務プロセスに係る評価の範囲の決定」において記述する手順により評価の範囲を決定する対象には含まれず、原則として、全ての事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点に係るものについて、その重要性を勘案して、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p>(新設)</p> <p>(略)</p> <p>〔業務プロセスに係る評価の範囲の決定〕</p> <p>主として経理部門が担当する決算・財務報告に係る業務プロセスのうち、全社的な観点で評価することが適切と考えられるものについては、全社的な内部統制に準じて、全ての事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p> <p>(注) 全社的な観点で評価することが適切と考えられる決算・財務報告プロセスには、例えば、以下のような手続が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 総勘定元帳から財務諸表を作成する手続 ・ 連結修正、報告書の結合及び組替など連結財務諸表作成のための仕訳とその内容を記録する手続

改訂案	現 行
<p>・ 財務諸表に関連する開示事項を記載するための手続</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点に係るものについて、その重要性を勘案して、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p><u>評価範囲外の事業拠点又は業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別された場合には、当該事業拠点又は業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。</u></p> <p>上記以外の業務プロセスについては、以下の手順で評価範囲を決定する。</p> <p>① 重要な事業拠点の選定 <u>企業が複数の事業拠点を有する場合には、評価対象とする事業拠点を売上高等の重要性により決定する。</u></p> <p>(注1) 事業拠点は、必ずしも地理的な概念にとらわれるものではなく、企業の実態に応じ、本社、子会社、支社、支店のほか、事業部等として識別されることがある。</p> <p><u>事業拠点を選定する際には、財務報告に対する金額的及び質的影響並びにその発生可能性を考慮する。事業拠点を選定する指標として、基本的には、売上高が用いられるが、企業</u></p>	<p>・ 財務諸表に関連する開示事項を記載するための手続</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点に係るものについて、その重要性を勘案して、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p>(新設)</p> <p>上記以外の業務プロセスについては、以下の手順で評価範囲を決定する。</p> <p>① 重要な事業拠点の選定 <u>企業が複数の事業拠点を有する場合には、評価対象とする事業拠点を売上高等の重要性により決定する。例えば、本社を含む各事業拠点の売上高等の金額の高い拠点から合算していき、連結ベースの売上高等の一定の割合に達している事業拠点を評価の対象とする。</u></p> <p>(注1) 事業拠点は、必ずしも地理的な概念にとらわれるものではなく、企業の実態に応じ、本社、子会社、支社、支店のほか、事業部等として識別されることがある。</p> <p><u>また、事業拠点を選定する指標として、基本的には、売上高が用いられるが、企業の置かれた環境や事業の特性によって、異なる指標や追加的な指標を用いることがあり、例えば、</u></p>

改訂案	現 行
<p><u>の置かれた環境や事業の特性によって、総資産、税引前利益等の異なる指標や追加的な指標を用いることがある。銀行等の場合には、経常収益という指標を用いることが考えられる。</u></p> <p><u>この場合、本社を含む各事業拠点におけるこれらの指標の金額の高い拠点から合算していき、連結ベースの一定の割合に達している事業拠点を評価の対象とすることが考えられる。</u></p> <p>(注2) <u>一定割合をどう考えるかについては、企業により事業又は業務の特性等が異なることから、一律に示すことは困難であると考えられる。全社的な内部統制の評価が良好であれば、例えば、連結ベースの売上高等の一定割合（おおむね3分の2程度）とする考え方や、総資産、税引前利益等の一定割合とする考え方もある。全社的な内部統制のうち、良好でない項目がある場合には、それに関連する事業拠点を評価範囲に含める必要がある。また、これに以下②で記述する、重要性の大きい個別の業務プロセスの評価対象への追加を適切に行うことが考えられる。なお、連結ベースの売上高に対する一定割合ではなく、内部取引の連結消去前の売上高等に対する一定割合とする方法も考えられる。</u></p> <p><u>この一定割合については、当該事業拠点が前年度に重要な事業拠点として評価範囲に入っており、イ) 前年度の当該拠点に係る内部統制の評価結果が有効であること、ロ) 当該拠点の内部統制の整備状況に重要な変更がないこと、ハ) 重要な事業拠点の中でも、グループ内での中核会社でないなど特</u></p>	<p><u>銀行等の場合には、経常収益という指標を用いることが考えられる。</u></p> <p>(注2) <u>一定割合をどう考えるかについては、企業により事業又は業務の特性等が異なることから、一律に示すことは困難であると考えられるが、全社的な内部統制の評価が良好であれば、例えば、連結ベースの売上高等の一定割合を概ね2／3程度とし、これに以下②で記述する、重要性の大きい個別の業務プロセスの評価対象への追加を適切に行うことが考えられる。なお、連結ベースの売上高に対する一定割合ではなく、内部取引の連結消去前の売上高等に対する一定割合とする方法も考えられる。</u></p> <p><u>この一定割合については、当該事業拠点が前年度に重要な事業拠点として評価範囲に入っており、イ) 前年度の当該拠点に係る内部統制の評価結果が有効であること、ロ) 当該拠点の内部統制の整備状況に重要な変更がないこと、ハ) 重要な事業拠点の中でも、グループ内での中核会社でないなど特</u></p>

改訂案	現 行
<p>に重要な事業拠点でないことを確認できた場合には、当該事業拠点を本年度の評価対象としないことができると考えられる。その場合、結果として、<u>売上高等の一定割合（おおむね3分の2程度）</u>を相当程度下回ることがあり得る。</p> <p>(略)</p> <p>② 評価対象とする業務プロセスの識別</p> <p>イ. ①で選定した重要な事業拠点（持分法適用となる関連会社を除く。）における、<u>企業の事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセスは、財務報告に及ぼす影響を勘案し、原則として、全てを評価の対象とする。</u></p> <p>ただし、例えば、当該重要な事業拠点が行う重要な事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性も僅少である業務プロセスについては、それらを経営対象としないことができる。その場合には、<u>評価対象としなかった業務プロセス、評価対象としなかった理由について記録しておく必要があることに留意する。</u></p> <p>(削除)</p>	<p>に重要な事業拠点でないことを確認できた場合には、当該事業拠点を本年度の評価対象としないことができると考えられる。その場合、結果として、<u>売上高等の概ね2／3</u>を相当程度下回ることがあり得る。</p> <p>(略)</p> <p>② 評価対象とする業務プロセスの識別</p> <p>イ. ①で選定した重要な事業拠点（持分法適用となる関連会社を除く。）における、<u>企業の事業目的に大きく関わる勘定科目（例えば、一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産）に至る業務プロセスは、原則として、全てを評価の対象とする。</u></p> <p>ただし、例えば、当該重要な事業拠点が行う重要な事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性も僅少である業務プロセスについては、それらを経営対象としないことができる。その場合には、<u>評価対象としなかった業務プロセス、評価対象としなかった理由について記録しておく必要があることに留意する。</u></p> <p>なお、<u>棚卸資産に至る業務プロセスには、販売プロセスの他、在庫管理プロセス、期末の棚卸プロセス、購入プロセス、原価計算プロセス等が関連してくると考えられるが、これらのうち、どこまでを評価対象とするかについては、企業の特性等を踏まえて、虚偽記載の発生するリスクが的確に把握されるよう、適切に判断される必要がある。</u></p>

改訂案	現 行
<p>(注1) 「<u>企業の事業目的に大きく関わる勘定科目</u>」については、<u>財務報告に対する金額的及び質的影響並びにその発生可能性を考慮し、例えば、一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産の3勘定が考えられる。これはあくまで例示であり、個別の業種、企業の置かれた環境や事業の特性等に応じて適切に判断される必要がある。</u></p> <p><u>銀行等の場合、預金・貸出業務等を中心とする多くの銀行等については、預金、貸出金、有価証券の3勘定に至る業務プロセスを、原則的な評価対象とすることが考えられる。</u></p> <p><u>棚卸資産に至る業務プロセスには、販売プロセスの他、在庫管理プロセス、期末の棚卸プロセス、購入プロセス、原価計算プロセス等が関連してくると考えられるが、これらのうち、どこまでを評価対象とするかについては、企業の特性等を踏まえて、虚偽記載の発生するリスクが的確に捉えられるよう、適切に判断される必要がある。</u></p> <p><u>一般に、原価計算プロセスについては、期末の在庫評価に必要な範囲を評価対象とすれば足りると考えられるので、必ずしも原価計算プロセスの全工程にわたる評価を実施する必要はないことに留意する。</u></p>	<p><u>一般に、原価計算プロセスについては、期末の在庫評価に必要な範囲を評価対象とすれば足りると考えられるので、必ずしも原価計算プロセスの全工程にわたる評価を実施する必要はないことに留意する。</u></p> <p>(注1) 「<u>企業の事業目的に大きく関わる勘定科目</u>」については、<u>(売上、売掛金及び棚卸資産の3勘定はあくまで例示であり、)個別の業種、企業の置かれた環境や事業の特性等に応じて適切に判断される必要がある。</u></p> <p><u>例えば、銀行等の場合、預金・貸出業務等を中心とする多くの銀行等については、預金、貸出金、有価証券の3勘定に至る業務プロセスを、原則的な評価対象とすることが考えられる。</u></p>

改訂案	現 行
<p>(注2) 重要な事業拠点における企業の事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセスの評価範囲については、経営者が重要な虚偽記載の発生するリスクを勘案して、企業ごとに適切に判断すべきものであり、その判断基準について、一概に言うことは適切ではないと考えられるが、例えば、売上を「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」としている場合において、売上に至る業務プロセスの金額を合算しても連結売上高の<u>おおむね5%程度</u>以下となる業務プロセスを、重要な事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性も僅少なものとして評価の対象からはずすといった取扱いはありうるものと考えられる。なお、この「<u>おおむね5%程度</u>」については機械的に適用すべきでないことに留意する。</p> <p>ロ. ①で選定された事業拠点及びそれ以外の事業拠点について、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加する。<u>業務プロセスの選定の際の留意点は以下のとおりである。</u></p> <p>a. リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス</p> <p>例えば、<u>財務報告の重要な事項の虚偽記載に結びつきやすい事業上のリスクを有する事業又は業務（例えば、金融取引やデリバティブ取引を行っている事業又は業務や価格変動の激しい棚卸資産を抱えている事業又は業務など）や、複雑な会計処理が必要な取引を行っている事業又は業務、複雑又</u></p>	<p>(注2) 重要な事業拠点における企業の事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセスの評価範囲については、経営者が重要な虚偽記載の発生するリスクを勘案して、企業ごとに適切に判断すべきものであり、その判断基準について、一概に言うことは適切ではないと考えられるが、例えば、売上を「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」としている場合において、売上に至る業務プロセスの金額を合算しても連結売上高の<u>概ね5%程度</u>以下となる業務プロセスを、重要な事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性も僅少なものとして評価の対象からはずすといった取扱いはありうるものと考えられる。なお、この「<u>概ね5%程度</u>」については機械的に適用すべきでないことに留意する。</p> <p>ロ. ①で選定された事業拠点及びそれ以外の事業拠点について、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加する。<u>その際の留意点は以下のとおりである。</u></p> <p>a. リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス</p> <p>例えば、<u>財務報告の重要な事項の虚偽記載に結びつきやすい事業上のリスクを有する事業又は業務（例えば、金融取引やデリバティブ取引を行っている事業又は業務や価格変動の激しい棚卸資産を抱えている事業又は業務など）や、複雑な会計処理が必要な取引を行っている事業又は業務を行っ</u></p>

改訂案	現 行
<p><u>は不安定な権限や職責及び指揮・命令の系統（例えば、海外に所在する事業拠点、企業結合直後の事業拠点、中核的事業でない事業を手掛ける独立性の高い事業拠点）の下での事業又は業務を行っている場合には、当該事業又は業務に係る業務プロセスは、追加的に評価対象に含めることを検討する。</u></p> <p>b. ～ d. （略）</p> <p><u>リスクについては、例えば、以下のような状況において、発生又は変化する可能性がある。</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>規制環境や経営環境の変化による競争力の変化</u> ・ <u>新規雇用者</u> ・ <u>情報システムの重要な変更</u> ・ <u>事業の大幅で急速な拡大</u> ・ <u>生産プロセス及び情報システムへの新技術の導入</u> ・ <u>新たなビジネスモデルや新規事業の採用又は新製品の販売開始</u> ・ <u>リストラクチャリング</u> ・ <u>海外事業の拡大又は買収</u> ・ <u>新しい会計基準の適用や会計基準の改訂</u> <p>（3）<u>監査人との協議</u></p>	<p>ている場合には、当該事業又は業務に係る業務プロセスは、追加的に評価対象に含めることを検討する。</p> <p>b. ～ d. （略）</p> <p>（新設）</p> <p><u>〔監査人との協議〕</u></p>
<p><u>経営者は、評価範囲の決定前後に、当該範囲を決定した方法及びその根拠等について、必要に応じて、監査人と協議を行うておくことが適切である。なお、評価範囲の決定は経営者が行うものであり、当該協議は、あくまで監査人による指摘を含む指導的機</u></p>	<p><u>監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、後日、経営者の決定した評価範囲が適切でないと判断されることが考えられ、この場合、経営者は、新たな評価範囲について、評価し直す必要</u></p>

改訂案	現 行
<p data-bbox="125 220 1084 264"><u>能の一環であることに留意が必要である。</u></p> <p data-bbox="125 320 1084 595"><u>監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、後日、経営者の決定した評価範囲が適切でない</u>と判断されることが考えられ、この場合、<u>経営者は新たな評価範囲について評価し直す必要が生じるが、その手続の実施には、時間的な制約等の困難が伴う場合も想定される。したがって、必要に応じて、以下の監査人との協議を行うことが適切である。</u></p> <p data-bbox="152 608 636 643">① <u>評価の計画段階における協議</u></p> <p data-bbox="181 655 1084 786"><u>通常、経営者は、評価計画の作成過程で内部統制の評価範囲を決定する。監査人との協議は、経営者が評価範囲を決定するまでに実施することが適切である。</u></p> <p data-bbox="152 799 703 834">② <u>状況の変化等があった場合の協議</u></p> <p data-bbox="181 847 1084 1026"><u>監査人との協議は、経営者による評価の計画段階に限定されない。経営者は、評価の計画段階で把握した事象や状況が変化した場合、あるいは評価の過程で新たな事実を発見した場合には、評価範囲を検討し、監査人と協議することが適切である。</u></p> <p data-bbox="125 1090 734 1169">3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法 (略)</p> <p data-bbox="141 1233 734 1313">(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価 (略)</p> <p data-bbox="181 1377 725 1457">⑤ ITを利用した内部統制の評価 イ. ITを利用した内部統制の評価</p>	<p data-bbox="1167 220 2078 399"><u>が生じるが、その手続の実施は、時間的な制約等から困難になる場合も想定される。したがって、経営者は、評価の範囲を決定した後に、当該範囲を決定した方法及びその根拠等について、必要に応じて、監査人と協議を行っておくことが適切である。</u></p> <p data-bbox="1115 1090 1724 1169">3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法 (略)</p> <p data-bbox="1131 1233 1724 1313">(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価 (略)</p> <p data-bbox="1167 1377 1718 1457">⑤ ITを利用した内部統制の評価 イ. ITを利用した内部統制の評価</p>

改訂案	現 行
<p>情報システムにITが利用されている場合は、通常、情報は種々の業務システムで処理、作成され、その情報が会計システムに反映される。したがって、経営者は、こうした業務システムや会計システムによって作成される財務情報の信頼性を確保するための内部統制を評価する必要がある。この内部統制には、コンピュータ・プログラムに組み込まれて自動化されている内部統制、人手とコンピュータ処理が一体となって機能している内部統制がある。</p> <p><u>また、ITの統制は、全般統制と業務処理統制に分けられるが、経営者はこの両者を評価する必要がある。なお、ITに係る全般統制は、業務処理統制が有効に機能する環境を確保するものであるが、ITに係る全般統制が有効に機能していると評価されたとしても、それだけでITに係る業務処理統制も有効に機能しているという結論に至らない点について留意することが必要である。</u></p> <p>(略)</p> <p>ニ．ITを利用した内部統制の整備状況及び運用状況の有効性の評価</p> <p>a．ITに係る全般統制の評価</p> <p>経営者は、ITに係る全般統制が、例えば、次のような点において有効に整備及び運用されているか評価する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システムの開発、保守 ・ システムの運用・管理 	<p>情報システムにITが利用されている場合は、通常、情報は種々の業務システムで処理、作成され、その情報が会計システムに反映される。したがって、経営者は、こうした業務システムや会計システムによって作成される財務情報の信頼性を確保するための内部統制を評価する必要がある。この内部統制には、コンピュータ・プログラムに組み込まれて自動化されている内部統制、人手とコンピュータ処理が一体となって機能している内部統制がある。</p> <p><u>また、ITの統制は、全般統制と業務処理統制に分けられるが、経営者はこの両者を評価する必要がある。</u></p> <p>(略)</p> <p>ニ．ITを利用した内部統制の整備状況及び運用状況の有効性の評価</p> <p>a．ITに係る全般統制の評価</p> <p>経営者は、ITに係る全般統制が、例えば、次のような点において有効に整備及び運用されているか評価する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システムの開発、保守 ・ システムの運用・管理

改訂案	現 行
<ul style="list-style-type: none"> ・ 内外からのアクセス管理などのシステムの安全性の確保 ・ 外部委託に関する契約の管理 <p>内部統制の有効性の評価のうち、内部統制の運用状況の有効性の評価に当たっては、経営者は、業務処理統制の運用状況の評価とあわせて、関連する全般統制の運用状況の評価を実施するが、業務処理統制の運用状況の評価の実施範囲を拡大することにより、全般統制の運用状況の評価を実施せずに、内部統制の運用状況の有効性に関して十分な心証が得られる場合もある。</p> <p>(注) <u>IT全般統制の項目（財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼす項目を除く。）のうち、前年度の評価結果が有効であり、かつ、前年度の整備状況と重要な変更がない項目については、その旨を記録することで、前年度の運用状況の評価結果を継続して利用することができる。これにより、ITに係る全般統制の運用状況の評価について、一定の複数会計期間内に一度の頻度で実施されることがある。この取扱いについては、経営者において、IT環境の変化を踏まえて慎重に判断され、必要に応じて監査人と協議して行われるべきものであり、特定の年数を機械的に適用すべきものではないことに留意する。</u></p> <p>b. ITに係る業務処理統制の評価</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 内外からのアクセス管理などのシステムの安全性の確保 ・ 外部委託に関する契約の管理 <p>内部統制の有効性の評価のうち、内部統制の運用状況の有効性の評価に当たっては、経営者は、業務処理統制の運用状況の評価とあわせて、関連する全般統制の運用状況の評価を実施するが、業務処理統制の運用状況の評価の実施範囲を拡大することにより、全般統制の運用状況の評価を実施せずに、内部統制の運用状況の有効性に関して十分な心証が得られる場合もある。</p> <p>(注) <u>IT全般統制の項目（財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼす項目を除く。）のうち、前年度の評価結果が有効であり、かつ、前年度の整備状況と重要な変更がない項目については、その旨を記録することで、前年度の運用状況の評価結果を継続して利用することができる。これにより、ITに係る全般統制の運用状況の評価について、一定の複数会計期間内に一度の頻度で実施されることがあることに留意する。</u></p> <p>b. ITに係る業務処理統制の評価</p>

改訂案	現 行
<p>経営者は、識別した I Tに係る業務処理統制が、適切に業務プロセスに組み込まれ、運用されているかを評価する。具体的には、例えば、次のような点について、業務処理統制が有効に整備及び運用されているかを評価する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 入力情報の完全性、正確性、正当性等が確保されているか。 ・ エラーデータの修正と再処理の機能が確保されているか。 ・ マスタ・データの正確性が確保されているか。 ・ システムの利用に関する認証・操作範囲の限定など適切なアクセス管理がなされているか。 <p><u>I Tに係る業務処理統制は、多くは自動化された I Tに係る業務処理統制であるが、一部、I Tシステムに組み込まれていない手作業による I Tに係る業務処理統制が存在している場合がある。一般的に、自動化された I Tに係る業務処理統制は手作業による I Tに係る業務処理統制よりも無効化が難しくなる。しかし、自動化された I Tに係る業務処理統制であっても過信せず、内部統制の無効化のリスクを完全に防ぐことは困難であるという視点を持つことが重要である。また、電子記録について変更の痕跡が残り難い場合には、内部統制の無効化が生じてもその発見が遅れることがある点についても留意することが重要である。</u></p> <p>c. 過年度の評価結果を利用できる場合</p>	<p>経営者は、識別した I Tに係る業務処理統制が、適切に業務プロセスに組み込まれ、運用されているかを評価する。具体的には、例えば、次のような点について、業務処理統制が有効に整備及び運用されているかを評価する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 入力情報の完全性、正確性、正当性等が確保されているか。 ・ エラーデータの修正と再処理の機能が確保されているか。 ・ マスタ・データの正確性が確保されているか。 ・ システムの利用に関する認証・操作範囲の限定など適切なアクセス管理がなされているか。 <p>(新設)</p> <p>c. 過年度の評価結果を利用できる場合</p>

改訂案	現 行
<p>I Tを利用した内部統制の評価は、I Tを利用していない内部統制と同様に原則として毎期実施する必要がある。しかし、I Tを利用して自動化された内部統制に関しては、一度内部統制が設定されると、変更やエラーが発生しない限り一貫して機能するという性質がある。したがって、経営者は、自動化された内部統制が過年度に内部統制の不備が発見されずに有効に運用されていると評価された場合、評価された時点から内部統制が<u>変更されていない</u>こと、障害・エラー等の不具合が発生していないこと、及び関連する全般統制の整備及び運用の状況を確認及び評価した結果、全般統制が有効に機能していると判断できる場合には、その結果を記録することで、当該評価結果を継続して利用することができる。</p> <p>(注) I Tに係る業務処理統制の評価のうち、I Tを利用して自動化された内部統制については、上記に従い、過年度の評価結果を継続して利用できる場合、<u>一定の複数会計期間に一度の頻度で運用状況のテストを実施する方法も含まれる。</u>この方法は、経営者において、<u>I T環境の変化を踏まえて慎重に判断され、必要に応じて監査人と協議して行われるべきものであり、特定の年数を機械的に適用すべきものではないことに留意する。</u></p> <p>(略)</p>	<p>I Tを利用した内部統制の評価は、I Tを利用していない内部統制と同様に原則として毎期実施する必要がある。しかし、I Tを利用して自動化された内部統制に関しては、一度内部統制が設定されると、変更やエラーが発生しない限り一貫して機能するという性質がある。したがって、経営者は、自動化された内部統制が過年度に内部統制の不備が発見されずに有効に運用されていると評価された場合、評価された時点から内部統制が<u>変更されてない</u>こと、障害・エラー等の不具合が発生していないこと、及び関連する全般統制の整備及び運用の状況を確認及び評価した結果、全般統制が有効に機能していると判断できる場合には、その結果を記録することで、当該評価結果を継続して利用することができる。</p> <p>(注) I Tに係る業務処理統制の評価のうち、I Tを利用して自動化された内部統制については、上記に従い、過年度の評価結果を継続して利用できる場合、<u>一定の複数会計期間に一度の頻度で運用状況のテストを実施する方法も含まれる。</u></p> <p>(略)</p>

改訂案	現 行
<p>Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査 (略)</p> <p>2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係</p> <p>内部統制監査は、原則として、同一の監査人により、財務諸表監査と一体となって行われるものである。内部統制監査の過程で得られた監査証拠は、財務諸表監査の内部統制の評価における監査証拠として利用され、また、財務諸表監査の過程で得られた監査証拠も内部統制監査の証拠として利用されることがある。</p> <p>(注) ここで「同一の監査人」とは、監査事務所のみならず、業務執行社員も同一であることを意味している。</p> <p><u>財務諸表監査の過程で識別された内部統制の不備には、経営者による内部統制評価の範囲外のものが含まれることがある。監査人は、当該不備について内部統制報告制度における内部統制の評価範囲及び評価に及ぼす影響を十分に考慮しなければならない。また、必要に応じて、経営者と協議しなければならない。</u></p> <p>一般に、財務報告に係る内部統制に開示すべき重要な不備があり有効でない場合、財務諸表監査において、監査基準の定める内部統制に依拠した通常の試査による監査は実施できないと考えられる。</p> <p>監査人は、内部統制監査を行うに当たっては、本基準の他、「監査基準」の一般基準及び「監査に関する品質管理基準」を遵守するものとする。</p> <p>(略)</p> <p>3. 監査計画と評価範囲の検討</p>	<p>Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査 (略)</p> <p>2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係</p> <p>内部統制監査は、原則として、同一の監査人により、財務諸表監査と一体となって行われるものである。内部統制監査の過程で得られた監査証拠は、財務諸表監査の内部統制の評価における監査証拠として利用され、また、財務諸表監査の過程で得られた監査証拠も内部統制監査の証拠として利用されることがある。</p> <p>(注) ここで「同一の監査人」とは、監査事務所のみならず、業務執行社員も同一であることを意味している。</p> <p>(新設)</p> <p>一般に、財務報告に係る内部統制に開示すべき重要な不備があり有効でない場合、財務諸表監査において、監査基準の定める内部統制に依拠した通常の試査による監査は実施できないと考えられる。</p> <p>監査人は、内部統制監査を行うに当たっては、本基準の他、「監査基準」の一般基準及び「監査に関する品質管理基準」を遵守するものとする。</p> <p>(略)</p> <p>3. 監査計画と評価範囲の検討</p>

(略)

(2) 評価範囲の妥当性の検討

監査人は、経営者により決定された内部統制の評価の範囲の妥当性を判断するために、経営者が当該範囲を決定した方法及びその根拠の合理性を検討しなければならない。この検討に当たっては、財務諸表監査の実施過程において入手している監査証拠も必要に応じて、活用することが適切である。

特に、監査人は、経営者がやむを得ない事情により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できなかったとして、評価手続を実施できなかった範囲を除外した内部統制報告書を作成している場合には、経営者が当該範囲を除外した事情が合理的であるかどうか及び当該範囲を除外することが財務諸表監査に及ぼす影響について、十分に検討しなければならない。

(略)

③ 経営者との協議

監査人は、経営者による内部統制の評価範囲の決定前後に、当該範囲を決定した方法及びその根拠等について、必要に応じて、財務諸表監査の実施過程において入手している監査証拠も活用しながら、経営者と協議を行っておくことが適切である。一方で、監査人は、独立監査人としての独立性の確保を図ることが求められる。評価範囲の決定は経営者が行うものであり、当該協議は、あくまで監査人による指摘を含む指導的機能の一環であることに留意が必要である。

監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、後日、経営者の決定した評価範囲が適切でないと判断されることが考えら

(略)

(2) 評価範囲の妥当性の検討

監査人は、経営者により決定された内部統制の評価の範囲の妥当性を判断するために、経営者が当該範囲を決定した方法及びその根拠の合理性を検討しなければならない。

特に、監査人は、経営者がやむを得ない事情により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できなかったとして、評価手続を実施できなかった範囲を除外した内部統制報告書を作成している場合には、経営者が当該範囲を除外した事情が合理的であるかどうか及び当該範囲を除外することが財務諸表監査に及ぼす影響について、十分に検討しなければならない。

(略)

③ 経営者との協議 (新設)

監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、経営者の決定した評価範囲が適切でないと判断されることが考えられ、この場

れ、この場合、経営者は新たな評価範囲について評価し直す必要が生じるが、その手続の実施には、時間的な制約等の困難が伴う場合も想定される。したがって、必要に応じて、以下の経営者との協議を行うことが適切である。

イ. 経営者による評価の計画段階における協議

通常、経営者は、評価計画の作成過程で内部統制の評価範囲を決定する。経営者との協議は、経営者が評価範囲を決定するまでに実施することが適切である。

ロ. 状況の変化等があった場合の協議

経営者との協議は、経営者による評価の計画段階に限定されない。監査人は、経営者による評価の計画段階で把握した事象や状況が変化した場合、あるいは新たな事実を発見した場合には、評価範囲の妥当性を検討し、経営者と協議することが適切である。

4. 内部統制監査の実施

(略)

(4) 不正等の報告

監査人は、内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する重大な事実を発見した場合には、経営者、取締役会及び監査役等に報告して適切な対応を求めるとともに、内部統制の有効性及び影響の程度について検討しなければならない。

(略)

合、経営者は新たな評価範囲について評価し直す必要が生じるが、その手続の実施には時間的な制約等の困難が伴う場合も想定される。したがって、監査人は、経営者が内部統制の評価の範囲を決定した後に、当該範囲を決定した方法及びその根拠等について、必要に応じて経営者と協議を行っておくことが適切である。

4. 内部統制監査の実施

(略)

(4) 不正等の報告

監査人は、内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する重大な事実を発見した場合には、経営者、取締役会及び監査役等に報告して適切な対応を求めるとともに、内部統制の有効性及び影響の程度について評価しなければならない。

(略)

(参考図2)

財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ

全社的な内部統制の評価

(原則、全ての事業拠点について全社的な観点で評価)

決算・財務報告に係る業務プロセスの評価

(全社的な観点での評価が適切なものについては、全社的な内部統制に準じて評価)

決算・財務報告プロセス以外の業務プロセスの評価

1. 重要な事業拠点の選定

評価対象とする事業拠点は、売上高等の重要性により決定する。

※事業拠点には、本社、子会社、支社、支店の他、事業部等も含まれる。

※事業拠点を選定する指標として、企業の置かれた環境や事業の特性によって、売上高の他、総資産、税引前利益等の指標を用いることがある。この場合、本社を含む各事業拠点におけるこれらの指標の金額の高い拠点から合算していき、連結ベースの一定の割合に達している事業拠点を評価の対象とすることが考えられる。

※一定割合については、例えば、連結ベースの売上高等の一定割合（おおむね3分の2程度）とする考え方や、総資産、税引前利益等の一定割合とすることも考えられる。

※全社的な内部統制のうち、良好でない項目がある場合には、それに関連する事業拠点を選定する必要がある。また、長期間にわたり評価範囲外としてきた特定の事業拠点や業務プロセスについても、評価範囲に含めることの必要性の有無を考慮しなければならない。

※評価範囲外の事業拠点又は業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別

(参考図2)

財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ

全社的な内部統制の評価

(原則、全ての事業拠点について全社的な観点で評価)

決算・財務報告に係る業務プロセスの評価

(全社的な観点での評価が適切なものについては、全社的な内部統制に準じて評価)

決算・財務報告プロセス以外の業務プロセスの評価

1. 重要な事業拠点の選定

売上高などを用いて金額の高い拠点から合算し、全体の一定割合（例えば、概ね3分の2程度）に達するまでの拠点を重要な事業拠点として選定

※事業拠点には、本社、子会社、支社、支店の他、事業部等も含まれる。

※企業の置かれた環境や事業の特性によって、異なる指標や追加的な指標を用いることがある。

された場合には、当該事業拠点又は業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。



2. 評価対象とする業務プロセスの識別

① 重要な事業拠点における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセスは、原則として、全て評価対象

※「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」については、財務報告に対する金額的及び質的影響並びにその発生可能性を考慮し、例えば、一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産の3勘定が考えられる。これはあくまで例示であり、個別の業種、企業の置かれた環境や事業の特性等に応じて適切に判断される必要がある。

※当該重要な事業拠点が行う事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性が僅少である業務プロセスについては、評価対象としないことができる。

② 重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加

- (例)・リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス
- ・見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に係る業務プロセス
 - ・非定型・不規則な取引など虚偽記載が発生するリスクが高いものとして、特に留意すべき業務プロセス

※長期間にわたり評価範囲外としてきた特定の業務プロセスについても、評価範囲に含めることの必要性の有無を考慮しなければならない。

※評価範囲外の業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別された場合には、当該業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。



2. 評価対象とする業務プロセスの識別

① 重要な事業拠点における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目（一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産）に至る業務プロセスは、原則として、全て評価対象

※当該重要な事業拠点が行う事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性が僅少である業務プロセスについては、評価対象としないことができる。

② 重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加

- (例)・リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス
- ・見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に係る業務プロセス
 - ・非定型・不規則な取引など虚偽記載が発生するリスクが高いものとして、特に留意すべき業務プロセス

③ 全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整

※全社的な内部統制が有効でない場合、評価範囲の拡大、評価手続の追加などの措置が必要

※全社的な内部統制が有効である場合、サンプリングの範囲を縮小するなど簡易な評価手続の選択や、重要性等を勘案し、評価範囲の一部について、複数会計期間ごとの評価が可能



評価範囲について、必要に応じて、監査人と協議



3. 評価対象とした業務プロセスの評価

- ① 評価対象となる業務プロセスの概要を把握、整理
- ② 業務プロセスにおける虚偽記載の発生するリスクとこれを低減する統制を識別
- ③ 関連文書の閲覧、質問、観察等により、内部統制の整備状況の有効性を評価
- ④ 関連文書の閲覧、質問、観察、内部統制の実施記録の検証、自己点検の状況の検討等により、内部統制の運用状況の有効性を評価

※全社的な内部統制の評価結果が良好である場合等には、サンプリングの範囲を縮小



4. 内部統制の報告

- ① 内部統制の不備が発見された場合、期末までに是正
- ② 開示すべき重要な不備が期末日に存在する場合には開示

③ 全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整

※全社的な内部統制が有効でない場合、評価範囲の拡大、評価手続の追加などの措置が必要

※全社的な内部統制が有効である場合、サンプリングの範囲を縮小するなど簡易な評価手続の選択や、重要性等を勘案し、評価範囲の一部について、複数会計期間ごとの評価が可能



評価範囲について、必要に応じて、監査人と協議



3. 評価対象とした業務プロセスの評価

- ① 評価対象となる業務プロセスの概要を把握、整理
- ② 業務プロセスにおける虚偽記載の発生するリスクとこれを低減する統制を識別
- ③ 関連文書の閲覧、質問、観察等により、内部統制の整備状況の有効性を評価
- ④ 関連文書の閲覧、質問、観察、内部統制の実施記録の検証、自己点検の状況の検討等により、内部統制の運用状況の有効性を評価

※全社的な内部統制の評価結果が良好である場合等には、サンプリングの範囲を縮小



4. 内部統制の報告

- ① 内部統制の不備が発見された場合、期末までに是正
- ② 開示すべき重要な不備が期末日に存在する場合には開示

(参考図3)

業務プロセスに係る内部統制の不備の検討

業務プロセスに係る内部統制の有効性の確認

- ・ サンプルングにより確認（90%の信頼度を得るには、統制上の要点ごとに少なくとも25件のサンプルが必要）
- ※ 反復継続的に発生する定型的な取引等については、サンプル数の低減等が可能



業務プロセスに係る内部統制の不備を把握



① 不備の影響が及ぶ範囲の検討

業務プロセスから発見された内部統制の不備がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかを検討

- ・ ある事業拠点において、ある商品の販売プロセスで問題が起きた場合、当該販売プロセスが当該事業拠点に横断的な場合には、当該事業拠点全体の売上高に影響を及ぼす。
- ・ 問題となった販売プロセスが特定の商品に固有のものである場合には、当該商品の売上高だけに影響を及ぼす。
- ・ 他の事業拠点でも同様の販売プロセスを用いている場合には、上記の問題の影響は当該他の事業拠点の売上高にも及ぶ。



② 影響の発生可能性の検討

①で検討した影響が実際に発生する可能性を検討

- ・ 発生確率をサンプルングの結果を用いて統計的に導き出す。
- ・ それが難しい場合には、リスクの程度を発生可能性を、例えば、高、中、低によ

(参考図3)

業務プロセスに係る内部統制の不備の検討

業務プロセスに係る内部統制の有効性の確認

- ・ サンプルングにより確認（90%の信頼度を得るには、統制上の要点ごとに少なくとも25件のサンプルが必要）
- ※ 反復継続的に発生する定型的な取引等については、サンプル数の低減等が可能



業務プロセスに係る内部統制の不備を把握



① 不備の影響が及ぶ範囲の検討

業務プロセスから発見された内部統制の不備がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかを検討

- ・ ある事業拠点において、ある商品の販売プロセスで問題が起きた場合、当該販売プロセスが当該事業拠点に横断的な場合には、当該事業拠点全体の売上高に影響を及ぼす。
- ・ 問題となった販売プロセスが特定の商品に固有のものである場合には、当該商品の売上高だけに影響を及ぼす。
- ・ 他の事業拠点でも同様の販売プロセスを用いている場合には、上記の問題の影響は当該他の事業拠点の売上高にも及ぶ。



② 影響の発生可能性の検討

①で検討した影響が実際に発生する可能性を検討

- ・ 発生確率をサンプルングの結果を用いて統計的に導き出す。
- ・ それが難しい場合には、リスクの程度を発生可能性を、例えば、高、中、低によ

り把握し、それに応じて、予め定めた比率を適用する。
※影響の発生可能性が無視できる程度に低いと判断される場合には、判定から除外

③ 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断

①及び②を勘案して、質的重要性及び金額的重要性（例えば、連結税引前利益のおおむね5%程度）を判断

※不備が複数存在する場合には、これらを合算（重複額は控除）する。



質的又は金額的重要性があると認められる場合、開示すべき重要な不備と判断

り把握し、それに応じて、予め定めた比率を適用する。
※影響の発生可能性が無視できる程度に低いと判断される場合には、判定から除外

③ 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断

①及び②を勘案して、質的重要性及び金額的重要性（例えば、連結税引前利益の概ね5%程度）を判断

※不備が複数存在する場合には、これらを合算（重複額は控除）する。



質的又は金額的重要性があると認められる場合、開示すべき重要な不備と判断